

тю регулювання цих відхилень та можливістю встановлення оптимального співвідношення витрат і результатів.

Надзвичайно важливо впровадити у практику бухгалтерського обліку підприємств України визначення фінансового результату різними методами, а не лише методом «витрати — випуск». Саме з концепції прибутку як приросту власного капіталу випливає можливість його розрахунку як приросту чистих активів, або як різниці суми залишків активних і пасивних рахунків.

Отже, грамотне та ефективне управління формуванням прибутку передбачає побудову на підприємстві відповідних організаційно-методичних систем забезпечення цього управління, знання основних механізмів формування прибутку, використання сучасних методів аналізу та планування. Вирішення основного завдання системи оперативного обліку, тобто підвищення ефективності діяльності виробництва, передбачає використання таких методів, які б відповідали його реалізації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні.: Навч. — практичний посібник / Під ред. С. Ф. Голова. — Дніпропетровськ, ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. — 832 с.
2. Верников Г. Основы методологии обследования организаций. Стандарт IDEF0. — <http://www.cf.in.ru>.
3. Завгородній В. П., Савченко В. Я. Бухгалтерський облік, контроль і аудит в умовах ринку. — 2-е вид. — К.: Фірма «ДІКСІ», 1997. — 832 с.
4. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: КНЕУ, 2001. — 334 с.
5. Ловінська Л. Г. Концепція фінансового результату у системі бухгалтерського обліку підприємств.// Фінанси України, — 2003. — № 11. — С. 58.
6. Шумпетер Й. Теория экономического развития: Пер. с нем./ Общ. ред. А. Г. Милейковского. — М.: Прогресс, 1982. — 455 с.
7. Gray I., Rickets D. Cost and managerial accounting. — Canada: McGraw-Hill, 1982. — 230p.

О. І. Чижишин, старший викладач,
Тернопільський державний економічний університет,
Чортківський інститут підприємництва та бізнесу

НАПРЯМИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА НА ОСНОВІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

У сучасний період на переважній більшості підприємств України управлінський облік ще не сформувався як цілісна система збирання, аналізу, інтерпретації та надання корисної інформації менеджерам підприємства з метою прийняття на її основі оперативних, тактичних та

стратегічних рішень. Відсутня єдина методична база формування управлінського обліку як системи.

Розробка та впровадження управлінського обліку на вітчизняних підприємствах — це частина загального процесу реформування системи бухгалтерського обліку в Україні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемами вивчення, дослідження та впровадження управлінського обліку на підприємствах різних форм власності та при обліку витрат виробництва займаються вчені, а саме: Бережної О. А., Герасименко В. С., Нападовська Л., Пікуза О. С., Яковенко С. І.

Вести бізнес сьогодні, орієнтуючись винятково на минулі події, які нам надає фінансовий облік, однаково, що намагатися керувати автомобілем, споглядаючи лише в бокове вікно, де видно тільки пройдений шлях.

Будь-яке підприємство прагне знати, яка продукція користується найбільшим попитом, які витрати необхідні на її випуск, який дохід принесе її реалізація в майбутньому.

Виникнення та існування управлінського обліку зумовлені конкретною метою — допомогти внутрішнім користувачам приймати більш обґрунтовані рішення.

У більш широкому розумінні метою управлінського обліку є забезпечення менеджерів інформацією, яка надає можливості примножити капітал її власникам, а працівникам підприємства — збільшити цінність їх матеріального та духовного добробуту.

Традиційні підходи до розуміння того, що система обліку повинна включати лише внутрішню інформацію, а діяльність розглядатись як одна суцільна стаття витрат підприємства на сьогодні неприйнятні. Система вітчизняного обліку має бути зорієнтована не лише на виробництво, а й на ринок. Мислення, зорієнтоване на продукцію, має змінитися на мислення, зорієнтоване на вирішення проблем клієнтів (споживачів).

Більшість даних управлінського обліку є комерційною таємницею, оскільки вони відображають стратегію та тактику підприємства в умовах конкуренції. Тому саме менеджери (управлінці) підприємства є користувачами управлінської інформації.

Керівників різних рівнів управління більше цікавлять не стільки результати їх минулої діяльності, скільки способи досягнення бажаних результатів діяльності власного підприємства в майбутньому. Керівникам уже недостатньо знати, скільки коштує та чи інша продукція (виріб, робота, послуга), для них важливо, чому вона стільки коштує, а головне — як зробити так, щоб її виробництво було вигідним. У країнах, де бухгалтерський облік прийнято поділяти на фінансовий (для зовнішніх щодо підприємства користувачів) і управлінський (для внутрішніх користувачів — менеджерів підприємства), прогностична функція характерна саме для управлінського обліку. Це стало реальним на основі бюджетування, прогнозування поведінки витрат і доходів, експертних оцінок, розробки альтернативних рішень. Тому останніми роками деда-

лі більшого поширення набувають стратегічні системи управлінського обліку як результат намагання розширити інформаційну базу для прийняття рішень за рахунок формування прогнозної інформації.

Основною метою управлінського обліку, який покликаний задовольнити інформаційні потреби внутрішніх користувачів, є підвищення ефективності управління, а отже — ефективності планування, нормування, контролю та прийняття управлінських рішень.

З метою створення ефективної системи управління витратами необхідно здійснити їх класифікацію залежно від мети, поставленої перед менеджерами. Класифікація витрат для вирішення різних завдань не може бути однаковою, а повинна відповідати принципу: «різна класифікація — для різних цілей». Як приклад наведемо класифікацію витрат, яка відповідає зазначеному принципу.

Невід'ємним елементом ефективного управління витратами і базою для проведення маржинального аналізу та аналізу беззбитковості є розробка довідника витрат за статтями, елементами, характером поведінки (постійні, змінні, змішані) в розрізі центрів відповідальності.

Крім того, доцільною є розробка класифікатора товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) і послуг за видами, групами, постачальниками, ринками збуту, регіонами тощо.

Потребує доопрацювання первинна документація, яка повинна містити всю необхідну інформацію для подальшого аналізу та зведення її у формах звітності (залежно від потреб користувачів). У первинних документах необхідно додатково (якщо цього не було зроблено) вказати центр відповідальності (структурного підрозділу), на потреби якого було використано ТМЦ.

У системі управлінського обліку відображують додаткові дані з метою подальшого докладного аналізу в різних аспектах, тому План рахунків слід розширити за рахунок введення додаткових аналітичних рахунків.

З метою більш достовірного визначення собівартості продукції, яка залежить від специфіки діяльності підприємства і передусім від технології виробництва, використовуються різні методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. Характерно, що для різних цілей у системі управлінського обліку застосовуються різні методи обліку витрат на виробництво. Визначення собівартості продукції, як правило, здійснюється в два етапи:

1) визначення прямих витрат і віднесення їх на собівартість конкретних видів продукції;

2) розподіл непрямих витрат на об'єкти калькулювання. У свою чергу, розподіл непрямих витрат на об'єкти калькулювання включає такі основні елементи:

а) вибір об'єкта калькулювання, на який розподіляються непрямі витрати (окремий продукт, група продуктів, центр відповідальності);

б) вибір бази розподілу витрат;

в) розрахунок ставки (коефіцієнта) розподілу, яка обчислюється як частка від ділення загальних накладних витрат і величини бази розподілу;

г) обчислення накладних витрат, що підлягають віднесенню на об'єкт обліку (як добуток ставки розподілу та величини бази розподілу, що відповідає певному об'єкту).

Для розподілу загальноновиробничих витрат використовують, як правило, такі бази:

- основна заробітна плата виробничих робітників;
- відпрацьовані виробничими робітниками людино-години;
- відпрацьовані машинами машино-години;
- прямі витрати;
- прямі матеріальні витрати;
- кошторисні (нормативні ставки);
- ринкові ціни;
- обсяг виробництва продукції.

При виборі бази розподілу слід використовувати принцип пропорційності. Це означає, що розподіл непрямих витрат і вибрана база для їх розподілу повинні бути в пропорційній залежності.

Крім традиційних методів калькулювання в системі управлінського обліку використовують АВС-метод, за якого об'єктом обліку витрат і калькулювання при обчисленні собівартості продукції та визначенні ефективності бізнес-процесів є окремо взята операція.

Відповідно до цього методу підприємство розглядається як набір операцій, які визначають специфіку його діяльності.

Для здійснення калькулювання на основі діяльності всі операції поділяють на чотири групи:

- операції на рівні одиниці продукції;
- операції на рівні партії виробів ;
- операції на рівні окремого виду продукції;
- операції на рівні підприємства.

Накладні витрати, які мають спільний чинник витрат, об'єднуються в однорідні сукупності. При цьому накладні витрати, які традиційно вважали постійними, розглядаються як такі, що в довгостроковому періоді змінюються зі зміною відповідних чинників.

Висновки. На основі використання зарубіжного досвіду в поєднанні з національною практикою доцільно створити необхідну базу для розробки та вдосконалення системи управлінського обліку в Україні. До основних переваг впровадження системи управлінського обліку відносять:

- досягнення прозорості при формуванні собівартості продукції та оптимізації асортименту продукції, що дасть змогу поступово збільшити частку найвигідніших видів продукції в продуктовому портфелі;
- реальну можливість формування гнучкої цінової політики, вигідної не лише підприємству, а й покупцям;
- появу можливості оцінки з точки зору ефективності витрат за всіма видами продукції, функціями, процесами, проектами, відповідальними особами, регіонами, а отже, підвищення ефективності контролю та управління.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Бережной О. А.* Інформаційно-аналітичне забезпечення прийняття ефективних управлінських рішень // Актуальні проблеми економіки. — 2004. — № 9. — С. 26—29.
2. *Герасименко В. С.* Інформаційне забезпечення корпоративного управління // Актуальні проблеми економіки. — 2004. — № 11. — С. 145—149.
3. *Нападовська Л.* Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств. Бухгалтерський облік і аудит. 8—9, 2005 р. — С. 50—62.
4. *Пікуза О. С.* Інформаційне забезпечення оцінки якості управління підприємством. // Актуальні проблеми економіки. № 10 (52), 2005. — С. 179—183.
5. *Яковенко С. І.* Економічний потенціал і управління інформаційними ресурсами // Актуальні проблеми економіки. — 2002. — №9. — С. 74—78.

В. А. Шамов, магістр экон. наук, ассистент,
кафедра бухгалтерского учета
Бобруйский филиал УО «БГЭУ», Республика Беларусь

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ, ПРОБЛЕМЫ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВОГО РЫНКА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

Переход к рыночным отношениям в Республике Беларусь и связанная с этим трансформация финансово-кредитной системы и экономики в целом повлекли за собой целый ряд сложностей в адаптации финансового механизма к новым условиям хозяйствования.

Формирование финансового рынка в Республике Беларусь осложнялось некоторыми историческими и национальными условиями. Существовавшая до распада Советского Союза традиционная законодательно-правовая база не соответствовала потребностям становления и развития социально ориентированной рыночной экономики, модель которой создается в нашем государстве. Отсутствие же национального опыта правового регулирования на первых этапах самостоятельного пути тормозило процессы разработки новой нормативно-правовой базы, которая могла бы стать действенным регулятором как производственной, так и финансовой сфер экономики.

Так, до настоящего момента не выработана определенная государственная концепция основных направлений развития финансового рынка Республики Беларусь, предполагающая создание конкурентных институтов, инструментов и системы регулирования финансового рынка, слабо исследован огромный накопленный зарубежный опыт в этой сфере, отсутствует системность и комплексность в организации деятельности и регулирования на отдельных сегментах финансового рынка.